



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.000948/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.718 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2022
Recorrente VILLA SERENA PARTICIPAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/03/2001

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99.

O prazo decadencial começa a ser contado na data da ocorrência do fato gerador para as contribuições previdenciárias e se caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Reconhecida a decadência parcial do crédito tributário.

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO. ARBITRAMENTO.

O proprietário, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem, nos termos da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência, para reconhecer extintos os débitos lançados até a competência 10/2000, inclusive. No mérito, também por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado(a)) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou procedente o lançamento decorrente da falta de recolhimento de Contribuições Sociais Previdenciárias relacionados ao período de apuração: 01/12/1 999 a 31/03/2001.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa retro identificada, por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito —NFLD-DEBCAD nº 37.011.695-0, no montante de R\$ 79.575,90 (setenta e nove mil, quinhentos e setenta e cinco reais e noventa centavos), consolidado em 31/10/2007, referente às contribuições devidas à Seguridade Social relativas à parte dos segurados empregados, da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho incidentes, no período de 12/1999 a 03/2001.

Ainda em conformidade com o Relatório Fiscal:

O presente lançamento decorre da responsabilidade solidária prevista no inciso VI do art.30 da lei 8212/91 e art. 220 do RPS, aprovado pelo decreto nº 3.048/99, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, tendo em vista que a empresa notifica não comprovou o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados incluída em notas fiscais, decorrentes de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra de empreitada total, emitidas pela empresa contratada Schouer & Coutinho Engenharia Ltda.

A empresa Schouer & Coutinho Engenharia Ltda. foi contratada para realização de obra de construção civil através de Contrato de Empreitada Global, da edificação em Campos de Jordão, sito ao Pico do Elefante, lote 10 WA- Vila Madalena, com metragem total de 1.376,95 m2 de área construída.

O levantamento foi efetuado com base nas faturas/notas fiscais de serviços emitidas pela empresa Schouer & Coutinho Engenharia Ltda. sendo examinados, em conjunto, os livros contábeis, diários e razão, da Notificada. Para a composição da base de cálculo foi aplicada a alíquota de 20% sobre o valor dessas faturas/notas fiscais de serviços, por tratar-se de contrato por empreitada global.

Às fls.26/28 estão relacionadas todas as faturas/notas fiscais emitidas pela empresa Schouer & Coutinho Engenharia Ltda utilizadas neste lançamento. O salário de contribuição foi aferido indiretamente conforme disposto no art.33 § 3º da lei 8212/91.

A empresa contratante não efetuou prova dos recolhimentos das contribuições previdenciárias por parte da empresa construtora, sendo solidariamente responsável por tais contribuições. As contribuições previdenciárias referentes aos empregados contratados pela construtora deveriam ter sido recolhidos pela própria empresa, porém cabe legalmente à proprietária da obra comprovar para a fiscalização os recolhimentos de responsabilidade da contratada envolvendo o contrato realizado entre ambas, sendo esse de empreitada global. Não tendo conseguido a contratante comprovar a regularidade desses recolhimentos deve responder solidariamente com a contratada pelos recolhimento atinentes ao contrato de prestação de serviços celebrado entre as partes.

Não foi lavrado o TAB-Termo de Arrolamento de Bens devido ao valor do crédito ser inferior a R\$ 300.000,00.

Conforme Mandado de Procedimento Fiscal - MPF 09415102F00 a presente Notificação substitui a NFLD Debcad nº35.345.134-7.

Os dispositivos legais que fundamentam o presente lançamento encontram-se elencados no Relatório Fiscal e no anexo de Fundamentos Legais do Débito-FLD, partes integrantes desta Notificação.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

Dentro do prazo regulamentar, a Notificada contestou o lançamento através da defesa de fls. 37/80, alegando em síntese que:

Que a impugnação apresentada é tempestiva produzindo o efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário conforme artigo 151, III, do CTN

Após um breve relato dos fatos afirma que a presente Notificação foi lavrada em substituição a NFLD nº 35.345.134-7, anulada, todavia o lançamento não pode prosperar visto que:

DAS PRELIMINARES

DA DECADÊNCIA

A presente Notificação foi lavrada em substituição a NFLD nº 35.345.134-7, anulada por erro correspondente à determinação da matéria tributável, requisito essencial a regular constituição do crédito, nos termos do art. 142 do CTN, ou seja, em sua essência foi anulada em decorrência de vício material, embora em seu bojo tivesse também configurado o vício formal.

Portanto, deve ser observado o disposto no art. 173, I, do CTN, em relação à decadência, pois só no caso de anulação por vício formal o prazo decadencial tem marco inicial a data da decisão que anulou a autuação original. Transcreve vários julgados a respeito do E. Conselho de Contribuintes.

Ademais o presente lançamento implicou em nova constituição de crédito tributário, distinto do originalmente constituído, "com fundamentos de fato e direito, bem como, valores tributáveis distintos, além de CNAEs também diferentes e lavrado fora do prazo estabelecido no art. 173, I, do CTN, deve ser cancelada esta Notificação por sua manifesta decadência.

Acresce ainda não ser possível aplicar ao caso concreto o disposto no artigo 45, da Lei 8212/91, prazo decadencial de 10 anos, pois trata-se de matéria reservada a lei complementar, tal dispositivo não suporta o confronto com o CTN. Às fls.45/52, cita vários julgados declarando a inconstitucionalidade do art.45 da lei 8212/91.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO — DA DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO QUE IMPOSSIBILITA O AMPLO DIREITO DE DEFESA

O presente lançamento não cumpre os requisitos indispensáveis da constituição do crédito tributário, tendo em vista o disposto nos art. 3º e 142 do CTN, bem como o contido no art. 37, caput e o art.5º, inciso LV, da CF/88 que tratam da legalidade e publicidade dos atos administrativos, garantindo o contraditório e ampla defesa.

Há que se suscitar a Nulidade desta NFLD haja vista a inexistência da clara e perfeita descrição da infração imputada com a devida motivação do fato/ato supostamente descumprido, impossibilitando assim à impugnante defender-se. Passa a discorrer sobre os elementos essenciais do lançamento previstos no art. 142, do CTN, afirmando novamente que os mesmos não se encontram presentes nesta Notificação e também a sua devida fundamentação.

Ressalta que esta Notificação é nula tanto no aspecto formal, como sob o aspecto material. A fiscalização ao invés de mencionar especificamente os dispositivos legais infringidos, insere no relatório Fundamentos Legais de Débito - FLD toda a legislação

previdenciária, vigentes em cada um dos períodos indicados na NFLD, fato que dificulta chegar-se à conclusão de serem aplicáveis ou não à espécie no período aplicado, impossibilitando a ampla defesa do contribuinte. Cita acórdão do CRPS.

DA NULIDADE DA NFLD- LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA

Ressalta que a presente NFLD padece de vício insanável, pois a base de cálculo foi aferida utilizando o percentual de 31% sobre o valor bruto da nota fiscal de serviços emitida pela prestadora de serviços, não tendo a fiscalização se utilizado da documentação específica que relaciona às contribuições dos segurados, tais como: folhas de pagamento, GFIP e RAIS.

Neste caso, a utilização da aferição só seria possível se a fiscalização efetivamente comprovasse que no exame da escrituração contábil e de outros elementos, que a prestadora de serviços não registra o movimento real da mão de obra utilizada, do faturamento e do lucro, ou quando a empresa não apresentar a escrituração contábil ou estiver legalmente dispensada dessa obrigação, o que não ocorreu no presente caso. O fisco ateve-se ao exame das notas fiscais registradas na contabilidade da Tomadora de Serviços, sem verificar o efetivo adimplemento dessas contribuições pela Prestadora de Serviços.

A tomadora de serviços em nenhum momento foi informada que o lançamento seria por arbitramento, conforme disposto no art.33, §3º da lei 8212/91, dever este que a fiscalização deixou de cumprir, devendo assim, esta Notificação ser anulada em decorrência da flagrante violação dos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório.

Acresce que se alguma responsabilidade houvesse por parte da prestadora de serviços seria de 11% sobre a NF e consequente compensação ou não, no montante desta NFLD sob exame, conforme disposto no artigo 219 do decreto 3048/99, já que a soma das alíquotas apontadas nesta Notificação importa em 31%.

Ressalta ainda que a Nulidade desta NFLD é bem evidente, considerando inclusive que na anterior, que foi anulada o nº da Classificação Nacional de Atividade Econômica-CNAE é 45.21-7, enquanto que na presente NFLD é 045.29-2.

A base de cálculo deve dimensionar o fato gerador, a utilização da referida aferição é um critério aleatório que não encontra respaldo legal, apresentando um valor sem demonstrar como se chegou ao montante calculado, impossibilitando novamente a apresentação de sua defesa,.

MÉRITO

Da improcedência do lançamento fiscal — NFLD

Da imperatividade de se esgotar os meios de cobrança da devedora principal para, somente após isso, exigir-se a contribuição previdenciária da ora impugnante — "solidariedade do art. 31, da lei 8212/91".

Afirma que o regime disposto no art.31 da lei 8212/91, relativo a cessão de mão de obra com responsabilidade solidária, previsto no art. 124, inciso II, do CTN, vigeu até a entrada da lei 9711/98, que estabelece a obrigatoriedade de retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços, configurando a responsabilidade tributária, na forma estabelecida no art. 121, inciso II, deste mesmo dispositivo legal.

Ressalta que o regime da solidariedade não transforma a empresa contratante de serviços com cessão de mão de obra em contribuinte das respectivas contribuições, de modo que a constituição da obrigação tributária e todo o preceito fiscalizatório, deve obrigatoriamente ser direcionado à empresa prestadora de serviços, que é a contribuinte, nos termos do CTN. Se ficar constatado que a prestadora de serviços não cumpriu com suas obrigações, deveria autuá-la, proporcionando-lhe o devido processo legal de que resultaria(ou não) o lançamento e/ou penalidade. A partir daí, constatando que a empresa tomadora dos serviços não exigiu os comprovantes de pagamento da empresa fiscalizada, conforme lei 8212/91, poderia a fiscalização exigir as contribuições, por solidariedade, dessa empresa, não sendo o que aconteceu neste caso.

Acresce ainda que, conforme comprovam os documentos anexos, a Prestadora de Serviços contratada pela Impugnante, apenas prestava serviços técnicos, ou seja, tinha responsabilidade técnica pelo serviço e responsabilidade pela compra de materiais, feita diretamente pelos donos da empresa prestadora, como se infere do Contrato de Prestação de Serviços, restando assim nula a presente NFLD. A mão de obra era cedida por outras empresas.

Ademais a fiscalização está com uma interpretação equivocada do instituto da solidariedade prevista no CTN, constituindo o presente crédito com base na contabilidade da ora Notificada, referente ao período de 12/1999 a 03/2001, com base em dispositivos que passaram a vigor a partir de 2003, em, total afronta ao princípio da legalidade. Cita julgados dos Tribunais, afirmando que em vistas destes precedentes deve ser afastada a cobrança a ela imputada, das contribuições devidas pela empresa contratada. Caso não se adote este procedimento além do recebimento em duplicidade dessas contribuições pela INSS, com seu enriquecimentos sem causa, a Impugnante está impossibilitada de exercer o seu direito de regresso previsto no §1º do artigo 31 da lei 8212/91.

Como ressaltado acima a prestadora de serviços Schouer & Coutinho Engenharia Ltda. apenas administrava o serviços através de engenheiros seus sócios, sendo a mão de obra fornecida pelas prestadoras de serviços — Rony Viana Empreiteira de Mão de Obra Ltda. e Sermon Engenharia Instalações. Os recolhimentos por parte da tomadora de serviços foram feitos de forma correta, como se comprova pelos documentos anexos às fls. 326/901.

Os sócios da Shoueri, tendo a responsabilidade técnica na execução da obra de acordo com a legislação vigente são dispensados, inclusive da retenção de 11% das NF, conforme artigo 148, incisos II e III, §§§ 10,20 e 3º, e art. 170, incisos I, II.e III da IN nº 03/2005, transcrevendo-os.

A impugnante efetuou os recolhimentos dentro dos parâmetros legais, obedecendo a previsão contida no artigo 171, da referida IN. Acresce que a retenção que era devida se efetivou, de acordo com as NFs da subempreiteira, citando como exemplo a NF 283 (doc. 653/656) e que o serviço efetuado pela SCHOUERI como medição, compra de materiais e supervisão técnica, não estava sujeito a retenção.

Salienta que as NF de serviços emitidas pela empresa em comento, que foram utilizadas no cálculo deste NFLD, não aponta nenhum serviço de mão de obra, exemplifica citando a NF 280 (doc. 640) e outros documentos a seguir (fls. 76). Nesta NF há o destaque do Desconto para seguridade Social de R\$ 225,33, valor que foi corretamente recolhido(documento anexo). Acompanha também planilha de medição, onde se verifica a discriminação dos serviços adicionais prestados. Mencionada informação pode ser confrontada com o documento onde relaciona o valor recolhido ao INSS, material faturado diretamente a Villa Serena, nº e data da fatura, valor faturado e a incidência de material faturado à SCHOURI

DA IMPRESTABILIDADE DA TAXA SELIC

Argúi sobre a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic a débitos previdenciários, devendo ser aplicada a taxa de juros prevista no CTN, no limite máximo de 1% a.m. Transcreve julgado do STJ.

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer que a presente impugnação seja recebida, conhecida e provida julgando-se insubsistente a presente NFLD.

Caso não seja o entendimento, no mérito requer: a) decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 10/2003. Protesta pela produção de todas as provas que se façam necessárias, bem como, pelo exame dos documentos acostados à defesa da NFLD anulada, visto que a impugnante não teve acesso aos mesmos, face a informação de que estavam empacotados, por conta da mudança de local do setor.

DA CIÊNCIA DA PRESTADORA DE SERVIÇOS

Embora regularmente cientificada por meio do Edital nº 087/2010, conforme fl. 1058, a empresa prestadora de serviços SCHOUER & COUTINHO ENGENHARIA LTDA não se manifestou.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, de formar resumida, nos seguintes termos (e-fl. 1080/1081):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1 999 a 31/03/2001

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO. ARBITRAMENTO.

O proprietário, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem, Lei 8.212/91, art. 30, VI.

Somente será elidida a responsabilidade solidária existente entre o tomador e prestador de serviços se comprovado o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados.

É lícita a apuração por aferição indireta do salário de contribuição na ocorrência de recusa, sonegação ou apresentação deficiente de documentos.(Art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91).

NULIDADE. INDEFERIMENTO. Ausente a demonstração de omissão de elemento ou requisito essencial à formação jurídica do ato, seja referente à sua forma ou a sua substância, não há que se proclamar a nulidade do Auto de Infração.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. PRAZO QUINQUENAL

Em face da Súmula Vinculante nº 08, que declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, o crédito devido à Seguridade Social deve ser constituído dentro do lapso quinquenal de que trata o CTN.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, nos termos do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 1101/1131, alegando em síntese: a) o suposto crédito previdenciário foi atingido pela decadência; b) não houve o esgotamento da matéria tributável, em flagrante violação ao comando do art. 142 do CTN; c) a base de cálculo das contribuições supostamente devidas foi apurada por aferição indireta, com base em Notas Fiscais Faturas de Serviços registradas na contabilidade da Recorrente e não na Folha de Pagamento de salários da Prestadora de Serviços, e d) o lançamento é totalmente improcedente, porquanto a cobrança não pode ser direcionada à tomadora dos serviços, sem a prévia fiscalização da prestadora de serviços que comprove o inadimplemento das contribuições.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Decadência

A Recorrente alega decadência, pois teria sido notificada do lançamento em 31/10/2007 – conforme fl. 3.

O lançamento refere-se ao período de apuração de 01/12/1999 a 31/03/2001.

Inicialmente, para verificar a aplicabilidade do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação

cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Conforme consta do relatório, mais especificamente à fl. 18 constou:

3.7 Todas as guias de recolhimentos constantes no conta-corrente da empresa foram consideradas como crédito desta e suas importâncias deduzidas das contribuições apuradas.

No caso, há comprovação de recolhimentos ainda que de empresa prestadora de serviços diversa (Fl. 207 – 12/1999, Fl. 221 – 01/2000, Fl. 265 – 02/2000, Fl. 292 – 03/2000, Fl. 327 – 04/2000, Fl. 371 – 05/2000, Fl. 424 – 06/2000, Fl. 473 – 07/2000, Fl. 517 – 08/2000, Fl. 564 – 09/2000, Fl. 650 – 10/2000, Fl. 689 – 11/2000, Fl. 745 – 12/2000) para o período de dezembro de 1999 a dezembro de 2000, de modo que para este período deve ser reconhecida a decadência com base no disposto no artigo 150, § 4º do CTN, conforme dispõe a Súmula CARF nº 99:

Súmula CARF nº 99

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 09/12/2013

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Com relação ao período posterior, aplicável o disposto no artigo 173, I, do CTN, tendo em vista que não há nos autos, a comprovação de pagamentos referentes ao período de janeiro a março de 2001, nos termos do que determina a Súmula CARF nº 101:

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, apesar da decisão recorrida entender pela aplicação do disposto no artigo 173, II, do CTN que assim dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Sendo assim, acolho a preliminar de decadência até outubro de 2000.

Não houve o esgotamento da matéria tributável, em flagrante violação ao comando do art. 142 do CTN

O presente lançamento está em conformidade com o que estipula o artigo 142, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em outros termos, verificada a existência da falta de lançamento de contribuições, é dever da administração e do agente lançar o tributo devido, sob pena de responsabilidade funcional.

Aferição indireta

Conforme se verifica do relatório, o lançamento em análise foi realizado com base em aferição indireta, invocando como base os seguintes dispositivos:

LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social — INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal — SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

(...)

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento

da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A aferição indireta é uma forma presumida de apuração da base de cálculo dos tributos que só pode e deve ser adotada em casos excepcionais em que a contabilidade não registra o real movimento da remuneração dos segurados ou a receita ou o faturamento ou até mesmo o lucro; quando o contribuinte não apresenta ou se recusa a apresentar documentos, sonega informações ou mesmo apresenta documentação insuficiente, ou mesmo quando as informações prestadas não merecem fé. No caso em questão, podemos extrair do relatório:

(...)

6. O presente lançamento de crédito previdenciário foi efetuado com base nas faturas/notas fiscais de serviço emitidas pela empresa Schoueri & Coutinho Engenharia Ltda., para a empresa Villa Serena Participações Imobiliárias Ltda verificadas em auditoria fiscal junto à empresa ora Notificada.

7. Na composição da base de cálculo foram utilizadas as faturas/notas fiscais serviços emitidas pela empresa Schoueri & Coutinho Ltda e aplicado o percentual de 20% (vinte por cento) sobre o totalidade da nota/fatura de serviços para assim definir a base de cálculo do salário de contribuição. Essa forma foi aplicada tendo em vista trata-se de **contrato por empreitada global**.

8. Da base de cálculo apurada:

salário-de-contribuição 31% sendo que 8% refere-se a contribuição do empregado, 20% refere-se a contribuição da empresa, 3% refere-se a contribuição em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho GILRAT.

(...)

9. Demonstrativo do Total Mensal das Faturas/Notas Fiscais emitidas / o respectivo Salário de Contribuição,/ Contribuições Devidas conforme segue:

(...)

10. O salário-de-contribuição, encontrado com base no valor da fatura, segue o critério de aplicação de aferição indireta, conforme art. 33 à 3º da Lei nº 8.212/91, assim descrito:

Art. 33 (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social — INSS e o Departamento da Receita Federal DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Com a constatação de uma das circunstâncias mencionadas acima é que autoriza o emprego desta medida extrema.

Ao adotar esta atitude de forma legítima, o ato que aplica medidas dessa natureza deve ser adequadamente fundamentado, o que exige que se aponte irregularidades concernentes à grandeza que está sendo auditada e argumentos que evidenciem ser inevitável a via adotada.

Sendo assim, não prospera sua alegação quanto a este ponto.

O lançamento é totalmente improcedente, porquanto a cobrança não pode ser direcionada à tomadora dos serviços, sem a prévia fiscalização da prestadora de serviços que comprove o inadimplemento das contribuições.

No caso em questão, podemos extrair do relatório:

12. O inc. VI do art. 30 da Lei n. 8.212 de 24 de julho de 1991, estabelece o seguinte:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

VI — o proprietário, o incorporador definido na Lei n. 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97).

13. Por sua vez, o Decreto n. 3.048, de 06 de maio de 1999, o qual aprovou o Regulamento da Previdência Social, com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29 de novembro de 1999, assim disciplina:

Art. 220. O proprietário, o incorporador definido na Lei n. 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino das unidade imobiliária cuja contratação das construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Aplica-se ao caso o disposto no artigo 124, II, parágrafo único do Código Tributário Nacional:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Portanto, não procede o argumento da recorrente quanto a este ponto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para acolher parcialmente a preliminar de decadência para cancelar o lançamento quanto às competências 12/1999 a 10/2000 e quanto ao mérito negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

